RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-PGR-10-70-04/02/2015
Date de publication : 04/02/2015
Date de fin de publication : 29/12/2016

CF - Prescription du droit de reprise de l'administration - Prorogation du délai de reprise en cas d'activités occultes ou de procès-verbal pour flagrance fiscale et conséquences sur certains délais

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Prescription du droit de reprise de l'administration et garanties du contribuable
Titre 1 : Prescription du droit de reprise de l'administration
Chapitre 7 : Prorogation du délai de reprise en cas d'activités occultes et en cas de flagrance fiscale – Conséquences sur certains délais

Sommaire :

I. Délai spécial en cas d'activités occultes
A. Champ d'application
1. Personnes concernées
a. Le contribuable soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite
b. Le contribuable n'a pas souscrit de déclaration fiscale dans les délais légaux au titre de son activité
2. Activités concernées
3. Impôts concernés
4. Précisions en ce qui concerne les obligations déclaratives
B. Conditions de mise en œuvre
1. Date d'appréciation
a. Principe
b. Mesure de tempérament
2. Procédures de contrôle applicables
3. Procédure de rectification et motivation
C. Cas particulier des associations
II. Délai spécial lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale
III. Conséquences sur certains délais des prorogations du délai de reprise prévus en cas d'activités occultes et en cas de flagrance fiscale
A. Entrée en vigueur du dispositif de prorogation du délai de reprise

B. Interruption de la prescription
C. Absence de cumul du délai de reprise des activités occultes avec le délai spécial de reprise en cas de dépôt de plainte pénale
D. Délai spécial de réclamation

I. Délai spécial en cas d'activités occultes

1

Lorsqu'un contribuable exerce une activité occulte, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année suivant celle :

- au titre de laquelle l'imposition est due en matière d'impôt sur le revenu (IR) ou d'impôt sur les sociétés (IS) conformément aux deuxième et troisième alinéas de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales (LPF) ;

- au titre de laquelle l'imposition est due en matière de taxe professionnelle, de cotisation foncière des entreprises et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (LPF, art. L. 174, al. 2) ;

- au titre de laquelle la taxe est devenue exigible s'agissant des taxes sur le chiffres d'affaires (LPF, art. L. 176, al. 2).

L'intention du législateur est de permettre à l'administration de disposer d'un moyen de lutter plus efficacement contre les activités clandestines qui sont difficiles à identifier. L'allongement du délai de reprise est destiné à compenser le handicap qui résulte de l'ignorance de l'existence de telles activités.

Bien entendu, lorsque le délai spécial ne peut pas être appliqué du fait de l'absence de l'une des conditions légales ou de l'application de l'une des mesures de tempérament exposées ci-dessous, le service conserve tous ses pouvoirs d'investigation et peut effectuer des rehaussements sur la période comprise dans le délai normal de reprise.

A. Champ d'application

1. Personnes concernées

10

Pour que le délai de reprise de dix ans puisse être mis en œuvre, la loi prévoit deux conditions qui doivent être remplies cumulativement.

a. Le contribuable soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite

20

Les conditions de déclaration aux centres de formalités des entreprises sont exposées au BOI-TVA-DECLA-20-10-10-10.

Dans l'hypothèse où le contribuable a effectué la déclaration auprès d'un centre différent de celui dont il relevait (incompétent territorialement ou *ratione materiae*), le délai spécial ne s'applique pas.

30

Lorsqu'un contribuable a déclaré un établissement principal et souscrit les déclarations fiscales correspondantes, le fait de ne pas avoir déclaré un établissement secondaire se livrant à la même activité, au centre de formalités des entreprises, n'autorise pas l'administration à faire usage du délai de reprise de dix ans pour la partie de l'activité qui n'a pas été déclarée.

Dans ce cas, en effet, l'activité exercée n'est pas occulte puisque l'établissement principal donne lieu à une déclaration fiscale. La situation s'analyse en une insuffisance de déclaration.

35

La disposition relative à l'exercice d'une activité illicite est applicable aux délais venant à expiration postérieurement au 31 décembre 2009.

b. Le contribuable n'a pas souscrit de déclaration fiscale dans les délais légaux au titre de son activité

40

Sous réserve des précisions apportées au I-A-4 § 80 à 90, l'absence de déclaration fiscale dans les délais légaux est la seconde condition requise pour pouvoir opposer au contribuable le délai spécial de reprise de dix ans.

Cette condition recouvre indifféremment :

- le défaut de déclaration ;

- ou le dépôt tardif, y compris lorsque la déclaration est souscrite après mise en demeure.

La souscription d'une déclaration après mise en demeure ne fait pas, en effet, obstacle à la mise en œuvre du délai de dix ans. Il résulte, en outre, du deuxième alinéa de l'article L. 68 du LPF que la procédure d'imposition d'office peut être mise en œuvre sans l'envoi préalable de mise en demeure si le contribuable ne s'est pas fait connaître d'un centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce ou s'il s'est livré à une activité illicite.

Par ailleurs, conformément aux dispositions des 1° et 2° de l'article L. 73 du LPF, la procédure d'évaluation d'office trouve à s'appliquer quel que soit le montant du chiffre d'affaires.

50

En revanche, lorsque l'une quelconque des déclarations (telles que visées au **I-A-4 § 80 à 90**) incombant au contribuable a été souscrite dans les délais, et alors même que la déclaration au centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce n'a pas été effectuée, le délai spécial n'est pas applicable.

2. Activités concernées

60

Seules sont concernées les activités illicites et les activités soumises à déclaration auprès des centres de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce. En sont donc exclues, notamment, les activités salariées.

3. Impôts concernés

70

En se référant à l'article L. 169 du LPF, à l'article L. 174 du LPF et à l'article L. 176 du LPF, le législateur vise expressément l'IR (mais les seules catégories de revenus relevant d'une activité professionnelle), l'IS, la taxe professionnelle, la cotisation foncière des entreprises, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et les taxes additionnelles ainsi que les taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées notamment certaines taxes qui sont contrôlées comme en matière de TVA, comme la taxe d'apprentissage et la participation à la formation professionnelle continue.

Sont donc notamment exclus du délai de dix ans :

- l'imposition forfaitaire annuelle à la charge des personnes morales passibles de l'IS ;

- la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers ;

- le prélèvement sur les produits de placement à revenu fixe ;

- la taxe sur les salaires ;

- la pénalité instituée par l'article 1759 du code général des impôts (CGI) ;

- ainsi que tous les prélèvements ou taxes qui tiennent lieu de l'IR ou de l'IS tels qu'ils sont visés à l'article L. 169 A du LPF.

4. Précisions en ce qui concerne les obligations déclaratives

80

Le délai spécial de reprise ne peut concerner que les seuls revenus ou bases qui n'ont pas été portés, même sous une rubrique catégorielle erronée, dans l'une quelconque des déclarations souscrites dans le délai légal et afférentes aux activités concernées (cf. **I-A-2 § 60**).

Compte tenu de l'intention du législateur qui est de n'opposer le délai spécial qu'aux activités réellement clandestines, il est également précisé que ce délai ne peut s'appliquer, s'agissant d'une activité déterminée, à un impôt donné pour lequel le contribuable est défaillant lorsque celui-ci a souscrit, dans les délais, des déclarations au titre d'autres impôts concernant cette même activité.

90

Il résulte de ces principes que le délai spécial n'est donc pas applicable dans les cas suivants :

- le contribuable n'a pas souscrit la déclaration de revenu global mais il a déposé une déclaration spéciale professionnelle ;

- le contribuable n'a pas souscrit la déclaration spéciale professionnelle mais il a déposé la déclaration d'ensemble d'IR faisant apparaître le revenu catégoriel correspondant ;

- le contribuable n'a pas souscrit la déclaration catégorielle afférente aux revenus litigieux mais a mentionné ces derniers sur sa déclaration d'ensemble d'IR ou dans une déclaration spéciale professionnelle (exemple : déclaration des bénéfices industriels et commerciaux [BIC] non souscrite mais déclaration des bénéfices non commerciaux [BNC] déposée) ;

- le contribuable a souscrit les déclarations de TVA afférentes à une activité professionnelle mais non celle se rapportant aux revenus catégoriels (IR) ou aux résultats (IS) correspondants ;

- le contribuable n'a pas déposé les déclarations de TVA afférentes à une activité professionnelle déterminée mais il a souscrit des déclarations d'IR, globales ou catégorielles, ou d'IS mentionnant les résultats générés par cette même activité.

B. Conditions de mise en œuvre

1. Date d'appréciation

a. Principe

100

Le moyen tiré de la prescription se rattache au bien-fondé de l'impôt.

En conséquence, pour l'application du deuxième alinéa de l'article L. 169 du LPF, la réalisation de la condition relative à la démarche à effectuer obligatoirement auprès du centre de formalités des entreprises ou du tribunal de commerce s'apprécie à la date du fait générateur de l'impôt.

S'agissant de la condition relative aux obligations déclaratives, il convient évidemment de se placer à la date limite de dépôt des déclarations en cause.

Les deux critères cumulatifs caractérisant l'activité occulte (absence de déclaration d'activité à la date du fait générateur de l'impôt ou activité illicite, et absence de dépôt des déclarations dans les délais prescrits) s'apprécient dans les mêmes conditions pour la mise en œuvre de la procédure de taxation d'office prévue au 3° de l'article L. 68 du LPF (sur ce point, il convient de se reporter au BOI-CF-IOR-50-20).

Exemple :

Une activité BIC exercée en N pourra donner lieu à des rehaussements d'IR en N+4 si :

- elle n'a pas été portée à la connaissance du centre de formalités des entreprises avant le 1er janvier N+1 ;

- et n'a pas donné lieu à la souscription des déclarations d'IR dans les délais en N+1.

110

Il en résulte que si les deux conditions sont réunies au titre d'une période d'imposition antérieure au délai normal de reprise, et alors même que le contribuable a régularisé sa situation au cours d'une année postérieure, comprise ou non dans le délai normal de reprise, le délai spécial s'applique en principe au titre de la période où l'activité était clandestine.

b. Mesure de tempérament

120

Dans l'esprit de la loi et afin de favoriser la réinsertion dans la légalité des contribuables exerçant une activité clandestine, il a été décidé de ne pas opposer au contribuable le délai de dix ans lorsque les trois conditions suivantes sont cumulativement réunies :

- le contribuable a régularisé spontanément sa situation auprès du centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce entre l'année du fait générateur de l'impôt et le moment où l'administration engage la procédure de contrôle ; en outre, en cas de cessation de l'activité occulte, la régularisation doit intervenir avant le 1er janvier de la troisième année suivant la réalisation de cet événement ;

- il a rempli l'intégralité de ses obligations fiscales déclaratives depuis lors, dans les délais, et sans que l'administration ait dû intervenir, notamment par l'envoi de mises en demeure ;

- le contrôle exercé sur la période comprise dans le délai normal de reprise n'a donné lieu qu'à des rehaussements pour lesquels la bonne foi a été intégralement reconnue.

Si une seule de ces conditions fait défaut, au titre de l'un quelconque des impôts dus par le contribuable et visés par l'article L. 169 du LPF, l'article L. 174 du LPF et l'article L. 176 du LPF, le service met en œuvre le droit de reprise sur le délai de dix ans

Pour l'application de ce dispositif, la situation s'appréciera par année ou exercice, sans tenir compte des périodes d'imposition plus courtes, par exemple en matière de TVA.

130

Cette mesure de tempérament ne peut concerner que les périodes excédant le délai normal de reprise et entrant dans le champ d'application du délai de dix ans. Elle est sans influence sur l'exercice du droit de reprise dans le délai normal, même si la « régularisation » est intervenue au cours de cette période.

Exemple : Le contribuable a commencé une activité occulte en N mais n'a procédé à la « régularisation » de sa situation que le 1er juin N+2.

En principe, lors d'un contrôle exercé en N+5, le droit de reprise de dix ans pourrait s'exercer au titre des années N et N+1 en matière d'IR et de TVA.

Dans ce cas, il est admis que les années N et N+1 ne feront pas l'objet de reprise si :

- la situation a été régularisée depuis lors, ce qui est le cas dans l'exemple ;

- le contribuable a respecté ses obligations déclaratives au titre des années N+2 à N+5 ;

- le contrôle des années N+2 à N+5 ne révèle pas de rehaussements pour lesquels le manquement délibéré est démontré.

En revanche, si des manquements aux obligations déclaratives sont constatés depuis le 1er juin N+2 ou si la vérification des années N+2 à N+5 révèle des dissimulations pour lesquelles le manquement délibéré est démontré, le droit de reprise s'exercera également sur les années N et N+1.

2. Procédures de contrôle applicables

140

S'agissant d'appréhender des activités professionnelles demeurées occultes, la procédure de contrôle la mieux adaptée est constituée par la vérification de comptabilité.

Toutefois, la voie du contrôle sur pièces n'est pas à exclure dès lors que les défaillances du contribuable sont dûment établies et les droits éludés déterminés avec suffisamment de précision.

150

En revanche, la procédure de vérification de l'ensemble de la situation fiscale personnelle d'un contribuable (ESFP), qui ne concerne que le revenu global, ne peut jamais donner lieu, en tant que telle, à la mise en œuvre du délai de dix ans.

Ainsi, lorsqu'à la suite d'un ESFP les revenus non déclarés auront été imposés dans la catégorie des revenus d'origine indéterminée (LPF, art. L. 16 et LPF, art. L. 69), il ne sera pas possible d'étendre cette procédure au-delà du délai de trois ans (sauf application éventuelle du délai spécial prévu à l'article L. 187 du LPF et à l'article L. 188 B du LPF en cas d'agissement frauduleux ou de dépôt de plainte pour fraude fiscale [BOI-CF-PGR-10-50]).

Cependant, lorsqu'à l'occasion de cet ESFP, l'administration est en mesure de rattacher les revenus de l'activité occulte à une catégorie donnée soumise à une obligation déclarative auprès du centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce et que les déclarations correspondantes n'ont pas été souscrites (BIC, BNC, bénéfices agricoles (BA), TVA), le droit de reprise étendu à dix années pourra être mis en œuvre pour le contrôle de cette activité.

Dans une telle hypothèse, il conviendra toutefois de veiller, le cas échéant, au respect des dispositions de l'article L. 50 du LPF.

Exemple : En cas d'ESFP déjà clôturé par une proposition de rectification ou un avis d'absence de rectification, le service ne pourra ultérieurement envisager de rehausser les bases d'imposition à l'IR qu'en établissant le caractère incomplet ou inexact des éléments fournis par le contribuable lors de cet ESFP.

3. Procédure de rectification et motivation

160

En application des dispositions de l'article L. 66 du LPF, l'article L. 68 du LPF et l'article L. 73 du LPF, les rehaussements sont notifiés dans le cadre d'une procédure d'office qui n'a pas à être précédée de l'envoi d'une mise en demeure.

170

Préalablement à l'indication des bases ou éléments servant au calcul des impositions d'office (LPF, art. L. 76), la proposition de rectification exposera les motifs ayant conduit le service à considérer que le destinataire de la proposition de rectification exerçait une activité (BIC, BNC, BA, IS) ou effectuait des opérations (TVA) entrant dans le champ d'application des impôts concernés et dont le caractère occulte justifie l'application des dispositions des deuxième et troisième alinéas de l'article L. 169 du LPF et/ou du deuxième alinéa de l'article L. 176 du LPF (il convient notamment de se reporter aux I-A-2 et suivants § 100 et suivants du BOI-CF-IOR-50-20).

180

La contestation par le contribuable du principe de son assujettissement aux impôts et, corrélativement, du droit de reprise dont ils font l'objet pourra donner lieu à une réponse motivée par lettre modèle n° **751**.

C. Cas particulier des associations

190

Les associations sans but lucratif ne sont pas nécessairement déclarées ni leur déclaration d'existence publiée au Journal Officiel. Si cette situation leur interdit de se prévaloir de la personnalité morale, elle n'empêche pas l'administration fiscale de pouvoir les qualifier d'associations de fait et de tirer toutes les conséquences fiscales attachées à leur activité, notamment si celle-ci est commerciale.

200

En revanche, pour pouvoir bénéficier de la personnalité morale, les associations constituées sous le régime de la loi du 1er juillet 1901 doivent déposer une déclaration à la Préfecture et procéder à une insertion au Journal Officiel d'un extrait de cette déclaration.

Cette déclaration ne saurait valoir déclaration auprès d'un centre de formalités des entreprises. Elle ne peut donc être revendiquée pour faire échec au délai de reprise prorogé lorsqu'aucune déclaration n'a été effectuée auprès d'un centre.

210

Les associations qui emploient des salariés, sont tenues de se déclarer auprès de l'URSSAF qui constitue un centre de formalités des entreprises. Lorsque cette obligation a été respectée, le délai de dix ans ne peut s'appliquer.

220

En revanche, même lorsqu'elles n'emploient pas de salariés mais exercent une activité lucrative, les associations sont soumises aux mêmes obligations fiscales que les autres personnes morales et notamment à la déclaration d'existence auprès du centre des impôts dont elles relèvent (BOI-TVA-

DECLA-20-10-10-20 au II § 90 à 120).

En matière d'IS, les organismes sans but lucratif ne sont en effet dispensés de produire les déclarations d'existence et de modification du pacte social ou des conditions d'exercice de la profession que lorsqu'ils n'exercent pas d'activité lucrative et relèvent donc du régime du 5 de l'article 206 du CGI (CGI, ann. IV, art. 23 E).

En ce qui concerne la TVA, les associations qui réalisent des opérations entrant dans le champ d'application de la taxe sont également soumises à une déclaration d'existence auprès du centre des impôts (CGI, art. 286, 1), même si elles peuvent bénéficier, par ailleurs, d'une exonération et ne sont donc pas effectivement redevables de la taxe.

Le délai de reprise de dix ans est donc applicable aux associations qui ont un but lucratif ou réalisent des opérations passibles de la TVA, qui ne se sont pas fait connaître d'un centre de formalités des entreprises et qui n'ont pas rempli les obligations fiscales déclaratives leur incombant du fait de cette activité lucrative.

230

Cependant, afin de respecter l'esprit de la loi qui vise les activités clandestines relevant de l'économie souterraine, et compte tenu des difficultés engendrées par l'appréciation de l'activité et du statut fiscal des associations, il a été décidé de ne pas opposer le délai de dix ans aux organismes sans but lucratif, régulièrement constitués, qui :

- soit, ont fait connaître au service des impôts leur activité reconnue lucrative à un titre quelconque, mais dûment formalisé ;

- soit, ont interrogé par écrit l'administration sur leur régime fiscal et ce, quelle que soit la réponse apportée.

Il est rappelé à cet égard qu'il existe, dans chaque direction départementale ou Régionale des Finances Publiques, un correspondant chargé de renseigner les responsables des organismes sans but lucratif sur le régime fiscal auquel doit être soumise l'association qu'ils dirigent.

240

Il est précisé par ailleurs que :

- les résultats relevant du 5 de l'article 206 du CGI ne peuvent jamais faire l'objet de l'exercice du droit de reprise sur un délai de dix ans en ce qui concerne les revenus fonciers et les revenus de capitaux mobiliers. En effet, ces activités ne sont pas soumises à déclaration auprès d'un centre de formalités des entreprises ;

- en revanche, les personnes qui exercent à titre principal une activité agricole sont soumises à cette déclaration auprès des centres de formalités des entreprises agricoles. Le délai spécial peut donc être utilisé pour cette catégorie de revenus si l'association ne s'est jamais fait connaître et a seulement une activité agricole. En revanche, si elle a souscrit des déclarations modèle n° **2070** (CERFA n° 11094), disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", au titre d'autres revenus visés par le 5 de l'article 206 du CGI, le délai de reprise de dix ans n'est pas applicable pour les BA.

II. Délai spécial lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale

250

Lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année suivant celle :

- au titre de laquelle l'imposition est due en matière d'IR ou d'IS (LPF, art. L. 169, al. 5) ;

- au titre de laquelle l'imposition est due en matière de taxe professionnelle, de cotisation foncière des entreprises et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (LPF, art. L. 174, al. 2) ;

- au titre de laquelle la taxe est devenue exigible s'agissant des taxes sur le chiffres d'affaires (LPF, art. L. 176, al. 2)

Les dispositions relatives à la procédure de flagrance fiscale sont commentées au BOI-CF-COM-20-30, auquel il convient de se reporter.

III. Conséquences sur certains délais des prorogations du délai de reprise prévus en cas d'activités occultes et en cas de flagrance fiscale

A. Entrée en vigueur du dispositif de prorogation du délai de reprise

260

Les dispositions prévues en matière d'activités occultes et en cas de flagrance fiscale s'appliquent aux délais de reprise venant à expiration postérieurement au 31 décembre 2008.

L'alignement du délai de reprise applicable aux activités illicites sur celui applicable aux activités occultes s’applique aux délais de prescription expirant après le 31 décembre 2009.

En effet, conformément aux principes en la matière, l'allongement des délais de reprise ne peut remettre en cause des prescriptions acquises lors de son entrée en vigueur.

Dans ces conditions, pour un contribuable se livrant à une activité occulte licite ou lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale, les années antérieures à 2003, pour lesquelles la prescription sexennale (ancien délai de reprise) était acquise au 31 décembre 2008, ne peuvent en aucun cas faire l'objet du nouveau délai de reprise.

En revanche, lorsque les conditions seront réunies, l'année 2003, pour laquelle le délai sexennal expire le 31 décembre 2009, pourra faire l'objet de reprise en 2010 et jusqu'à la fin de l'année 2013. Ce n'est qu'à compter de cette dernière année que le droit de reprise pourra s'exercer effectivement

sur dix années consécutives et l'année en cours.

En cas d'activité illicite, les années antérieures à 2007, pour lesquelles la prescription triennale était acquise au 31 décembre 2009, ne peuvent pas faire l'objet du délai de reprise étendu. En revanche, l'année 2007, pour laquelle le délai triennal expire le 31 décembre 2010, pourra faire l'objet de reprise jusqu'au 31 décembre 2017.

En conséquence, l'administration pourra exercer son droit de reprise selon les modalités suivantes pour les activités occultes licites ou en cas de flagrance fiscale :

Droit de reprise pour activités occultes licites ou flagrance fiscale

Année de contrôle	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Première année ou période sur laquelle peut s'exercer le droit de reprise								
Activités occultes licites et flagrance fiscale	2003 (6 ans)	2003 (7 ans)	2003 (8 ans)	2003 (9 ans)	2003 (10 ans)	2004 (10 ans)	2005 (10 ans)	2006 (10 ans)

Le droit de reprise s'exerce de la manière suivante pour les activités illicites :

Droit de reprise pour activités illicites

Année de contrôle	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Première année ou période sur laquelle peut s'exercer le droit de reprise								
Activités illicites	2007 (6 ans)	2007 (7 ans)	2007 (8 ans)	2007 (9 ans)	2007 (10 ans)	2008 (10 ans)	2009 (10 ans)	2010 (10 ans)

B. Interruption de la prescription

270

La proposition de rectification prévue à l'article L. 57 du LPF ou la notification prévue à l'article L. 76 du LPF adressée au titre d'une année autre que celles concernées par le délai normal de reprise ouvre un nouveau délai qui est de même nature et de même durée que celui qui est interrompu (LPF, art. L. 189). La mise en recouvrement peut donc s'opérer, pour l'ensemble des impositions dues au titre de la période, jusqu'au 31 décembre de la dixième année suivant celle de la réception de la proposition de rectification.

Compte tenu de l'entrée en vigueur progressive de l'allongement du délai de reprise (cf. **III-A § 260**), le délai dont disposera l'administration pour mettre en recouvrement les impositions dues au titre de la période correspondra au délai qui aura été effectivement interrompu par la proposition de rectification ou la notification d'office (cf. tableau au **III-A § 260**).

Cela étant, l'attention est appelée sur le fait que la prorogation de délai de mise en recouvrement ne concerne que les rectifications pour lesquelles le délai spécial est mis en œuvre. La mise en recouvrement s'effectue dans les conditions normales pour les rectifications qui sont effectuées dans

le cadre du délai général.

Ainsi, s'agissant notamment du cas d'activités occultes, l'administration bénéficie, pour la mise en recouvrement :

- de dix années pour les impositions dues au titre de la période « occulte » ;

- du délai normal pour les impositions de la période « déclarée ».

Compte tenu des particularités qui caractérisent les activités clandestines et illicites et des risques d'organisation d'insolvabilité, le service doit s'efforcer d'opérer la mise en recouvrement dans les délais les plus rapides possibles. En particulier, compte tenu du fait que les investigations sur une période plus longue seront plus complexes que pour un contrôle normal, les propositions de rectification et la mise en recouvrement peuvent être échelonnées au fur et à mesure de l'avancement du contrôle sans attendre la conclusion complète de la vérification notamment sur les années les plus anciennes.

C. Absence de cumul du délai de reprise des activités occultes avec le délai spécial de reprise en cas de dépôt de plainte pénale

280

Aux termes de l'article L. 187 du LPF, l'administration, en cas de découverte d'agissements frauduleux entraînant le dépôt d'une plainte, peut opérer des contrôles et procéder à des rehaussements au titre des deux années qui excèdent le délai ordinaire de prescription.

L'article L. 187 du LPF et l'article L. 188 B du LPF visent uniquement le délai normal de reprise. Cette prorogation ne se cumule donc pas avec les délais spéciaux de reprise prévus à l'article L. 169 du LPF, l'article L. 174 du LPF et l'article L. 176 du LPF.

D. Délai spécial de réclamation

290

Dans la mesure où il a fait l'objet d'une procédure de reprise sur la période décennale, le contribuable dispose, en application de l'article R*. 196-3 du LPF, d'un délai spécial de réclamation qui expire le 31 décembre de la dixième année qui suit celle de la proposition de rectification (BOI-CTX-PREA-10-40 au I § 1 et suiv.).

Compte tenu de l'entrée en vigueur progressive de l'allongement du délai de reprise (cf. III. A § 260), le délai spécial de réclamation dont disposera le contribuable correspondra au délai qui aura été effectivement interrompu par la proposition de rectification prévue à l'article L. 57 du LPF ou la notification prévue à l'article L. 76 du LPF (cf. tableau au **III. A § 260**).